ΑΠΟΦΑΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟΥ (πέμπτο τμήμα)
της 12ης Φεβρουαρίου 1998 *

Στην υπόθεση C-346/95,

που έχει ως αντικείμενο αίτηση του Finanzgericht München (Γερμανία) προς το Δικαστήριο, κατ' εφαρμογήν του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΚ, με την οποία ζητείται, στο πλαίσιο της διαφοράς που εκκρεμεί ενώπιον του αιτούντος δικαστηρίου μεταξύ

Elisabeth Blasi

και

Finanzamt München I,

η έκδοση προδικαστικής αποφάσεως ως προς την ερμηνεία του άρθρου 13, Β, στοιχείο β', σημείο 1, της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49),

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πέμπτο τμήμα),

συγκείμενο από τους C. Gulmann, πρόεδρο τμήματος, M. Wathelet (εισηγητή), J. C. Moitinho de Almeida, D. A. O. Edward και J.-P. Puissochet, δικαστές,

* Γλώσσα διαδικασίας: η γερμανική.

γενικός εισαγγελέας: F. G. Jacobs
γραμματέας: D. Louterman-Hubeau, κύρια υπάλληλος διοικήσεως,

λαμβάνοντας υπόψη τις γραπτές παρατηρήσεις που κατέθεσαν:

— η Γερμανική Κυβέρνηση, εκπροσωπούμενη από τους Ernst Röder, Ministerialrat στο Ομοσπονδιακό Υπουργείο Εθνικής Οικονομίας, και Bernd Kloke, Oberregierungsrat στο ίδιο υπουργείο,

— η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, εκπροσωπούμενη από τον Jürgen Grunwald, νομικό σύμβουλο,

έχοντας υπόψη την έκθεση ακροατηρίου,

αφού άκουσε τις προφορικές παρατηρήσεις της E. Blasi, εκπροσωπουμένης από τον Hans-W. Weindl, δικηγόρο Μονάχου, της Γερμανικής Κυβερνήσεως, εκπροσωπουμένης από τον Ernst Röder και τον Claus-Dieter Quassowski, Regierungsdirektor στο Ομοσπονδιακό Υπουργείο Εθνικής Οικονομίας, και της Επιτροπής, εκπροσωπουμένης από τον Jürgen Grunwald, κατά τη συνεδρίαση της 5ης Ιουνίου 1997,

αφού άκουσε τον γενικό εισαγγελέα που ανέπτυξε τις προτάσεις του κατά τη συνεδρίαση της 25ης Σεπτεμβρίου 1997,

εκδίδει την ακόλουθη

Απόφαση

1 Με διάταξη της 20ής Σεπτεμβρίου 1995, η οποία περιήλθε στο Δικαστήριο στις 9 Νοεμβρίου 1995, το Finanzgericht München υπέβαλε, κατ' εφαρμογήν

του άρθρου 177 της Συνθήκης ΕΚ, τρία προδικαστικά ερωτήματα σχετικά με την ερμηνεία του άρθρου 13, Β, στοιχείο β', σημείο 1, της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — κοινό σύστημα φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση (ΕΕ ειδ. έκδ. 09/001, σ. 49, στο εξής: έκτη οδηγία).

2 Τα ερωτήματα αυτά ανέκυψαν στο πλαίσιο διαφοράς μεταξύ της E. Blasi και του Finanzamt München I (δημόσια οικονομική υπηρεσία, στο εξής: Finanzamt) όσον αφορά την επιβολή φόρου προστιθεμένης αξίας (στο εξής: ΦΠΑ) στην E. Blasi λόγω πράξεων παροχής καταλύματος θεωρουμένων, κατά το γερμανικό δίκαιο, ως σύντομης διάρκειας, διότι πραγματοποιήθηκαν βάσει συμβάσεων μισθώσεως διαρκείας κατώτερης των έξι μηνών.

3 Από τη διάταξη περί παραπομπής προκύπτει ότι οι εφαρμοστέες στα πραγματικά περιστατικά της κύριας δίκης διατάξεις της γερμανικής νομοθεσίας, οι οποίες αντιστοιχούν στο άρθρο 13, Β, στοιχείο β', σημείο 1, της έκτης οδηγίας, περιλαμβάνονται στον Umsatzsteuergesetz (νόμο περί του φόρου κύκλου εργασιών, στο εξής: UStG), όπως ίσχυε το 1980.

4 Το άρθρο 4, σημείο 12, πρώτη περίοδος, στοιχείο a, και δεύτερη περίοδος, του UStG ορίζουν τα εξής:

«Από τις πράξεις του άρθρου 1, παράγραφος 1, σημεία 1 έως 3, απαλλάσσονται οι εξής:

(...)

12.

a) η εκμίσθωση αστικών και αγροτικών ακινήτων, τίτλων επί των οποίων έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του αστικού δικαίου που αφορούν τα ακίνητα, καθώς και των ακινήτων του Δημοσίου,

b) (...)

c) (...)

Δεν απαλλάσσεται η εκμίσθωση χώρων ή δωματίων για διαμονή και ύπνο που οι επιχειρηματίες θέτουν στη διάθεση μη οικείων, φιλικών ή συγγενικών τους προσώπων ["Fremden" (ξένων)] για βραχύ χρονικό διάστημα (...).»

5 Η Ε. Blasi εκμίσθωνε διάφορα κτίρια ευρισκόμενα στο Μόναχο, όπου στεγάζονταν, από το 1984, οικογένειες προσφύγων καταγομένων από χώρες της Κεντρικής και Ανατολικής Ευρώπης, τους οποίους παρέπεμπε σ' αυτήν η δημοτική υπηρεσία κοινωνικής προνοίας.

6 Από τη διάταξη περί παραπομπής προκύπτει ότι τα ακίνητα που χρησιμοποιούνταν για την παροχή καταλύματος ήσαν συνηθισμένες πολυκατοικίες, καθεμία από τις οποίες είχε πολλά διαμερίσματα. Ετίθεντο στη διάθεση των οικογενειών δωμάτια πλήρως επιπλωμένα και εξοπλισμένα με εγκαταστάσεις για μαγείρεμα. Τα δωμάτια καθάριζαν οι ίδιοι οι πρόσφυγες. Η Ε. Blasi μεριμνούσε για την παροχή και τον καθαρισμό των κλινοστρωμνών, καθώς και για τον καθαρισμό των δαπέδων, των κλιμακοστασίων, των λουτρών και των αποχωρητηρίων. Δεν παρέχονταν γεύματα στους ενοίκους. Τα ακίνητα δεν είχαν γραφείο υποδοχής πελατών ούτε κοινούς χώρους ή άλλους χώρους διαμονής προοριζομένους για συλλογική χρήση.

7 Ο Δήμος Μονάχου δεν είχε δικαίωμα να κατανέμει τα διαμερίσματα μεταξύ των ενδιαφερομένων, αλλά ενεργούσε ως διαμεσολαβητής και τους παρέπεμπε στην E. Blasi, μόλις ελάμβανε γνώση του ότι αυτή είχε διαθέσιμα διαμερίσματα.

8 Για τις δαπάνες της παροχής καταλύματος, με τις οποίες επιβαρυνόταν ο Δήμος Μονάχου, η δημοτική υπηρεσία κοινωνικής προνοίας χορηγούσε στην E. Blasi βεβαιώσεις περί αναλήψεως των δαπανών, καλύπτουσες συνήθως ένα μήνα, η διάρκεια των οποίων μπορούσε εν ανάγκη να παραταθεί. Η εκκαθάριση γινόταν βάσει ορισμένου ποσού ημερησίως, καθοριζομένου με συμφωνία μεταξύ της E. Blasi και του Δήμου Μονάχου. Κατά το επίδικο έτος, δηλαδή το 1984, το ποσό αυτό ανερχόταν σε 25 γερμανικά μάρκα (DM) κατ' άτομο ημερησίως.

9 Μεταξύ της E. Blasi και των μισθωτών που παρέπεμπε σ' αυτήν η υπηρεσία κοινωνικής προνοίας του Δήμου Μονάχου συνάπτονταν αυτοτελείς συμβάσεις. Στις περισσότερες περιπτώσεις, η πραγματική διάρκεια διαμονής των προσφύγων υπερέβαινε τους έξι μήνες. Από τη διάταξη περί παραπομπής προκύπτει ότι, με διάφορα έγγραφα που απέστειλε στον Δήμο Μονάχου, η E. Blasi αρνήθηκε να στεγάσει πρόσφυγες που επιθυμούσαν να διαμείνουν στα διαμερίσματά της για βραχύ χρονικό διάστημα και εξέφρασε την επιθυμία να εκμισθώνει μόνο σε άτομα που θέλουν να μείνουν στα διαμερίσματά της επί έξι τουλάχιστον μήνες. Ωστόσο, οι συμβάσεις μισθώσεως που συνήπτε η E. Blasi με τους μισθωτές της όριζαν πάντοτε διάρκεια κατώτερη των έξι μηνών.

10 Με την πράξη επιβολής φόρου της 7ης Απριλίου 1987, έγινε δεκτή η φορολογική δήλωση της E. Blasi και ο ΦΠΑ καθορίστηκε σε 82 043 DM. Βάσει των πορισμάτων της εκθέσεως φορολογικού ελέγχου της 28ης Δεκεμβρίου 1990, το Finanzamt, με διορθωτική απόφαση της 13ης Ιουλίου 1993, καθόρισε τον ΦΠΑ σε 151 278 DM, με το σκεπτικό ότι η E. Blasi δεν είχε δηλώσει όλες τις φορολογητέες πράξεις που είχε πραγματοποιήσει κατά το χρονικό διάστημα μεταξύ 1ης Ιανουαρίου και 30ής Ιουνίου 1984.

11 Δεδομένου ότι η διοικητική προσφυγή την οποία άσκησε κατά της αποφάσεως αυτής δεν ευδοκίμησε, η E. Blasi άσκησε προσφυγή ενώπιον του Finanzgericht München.

12 Η E. Blasi ζήτησε να ακυρωθεί ο ΦΠΑ που της επιβλήθηκε για το 1984, κατόπιν μεταρρυθμίσεως της πράξεως επιβολής φόρου, της διορθωτικής αποφάσεως και της αποφάσεως περί απορρίψεως της διοικητικής της ενστάσεως. Αντιθέτως, το Finanzamt ζήτησε την απόρριψη της προσφυγής.

13 Κατ' αρχάς, το Finanzgericht München επισημαίνει ότι, κατά τη νομολογία του Bundesfinanzhof σχετικά με το άρθρο 4, σημείο 12, του UStG, η πράξη παροχής καταλύματος σε ξενοδοχείο θεωρείται φορολογητέα αν η πρόθεση του επιχειρηματία είναι να διατηρεί τους χώρους του μισθίου κατάλληλους μόνο για προσωρινή παροχή καταλύματος. Η πραγματική διάρκεια της μισθώσεως δεν έχει σημασία, διότι, κατά παγία νομολογία, στην περίπτωση της διασφαλιζόμενης από τις κρατικές αρχές παροχής καταλύματος σε πρόσφυγες ή σε αιτούντες πολιτικό άσυλο, το αποφασιστικό κριτήριο είναι η διάρκεια που προβλέπει η σύμβαση μισθώσεως. Η μίσθωση θεωρείται βραχυχρόνια οσάκις η προβλεπομένη από τη σύμβαση διάρκεια είναι κατώτερη των έξι μηνών.

14 Το Finanzgericht München υπογραμμίζει ότι, αν εφαρμοστούν τα κριτήρια αυτά στην υπόθεση της οποίας έχει επιληφθεί, προκύπτει ότι η πραγματοποιηθείσες από την E. Blasi πράξεις δεν μπορούσαν να απαλλαγούν από τον ΦΠΑ, διότι, έστω και αν αυτή προόριζε τις κατοικίες που εκμίσθωνε για μίσθωση μακράς διαρκείας, ουδέποτε είχε συναφθεί σύμβαση μακράς διαρκείας. Μόνον αναδρομικώς μπορεί να διαπιστωθεί ότι η μίσθωση των διαμερισμάτων με τη διαμεσολάβηση του Δήμου Μονάχου διήρκεσε πλείονα έτη, δεδομένου ότι η μέση πραγματική διάρκεια μισθώσεως ήταν, κατά τους υπολογισμούς της E. Blasi, 14,4 μήνες.

15 Το Finanzgericht München επισημαίνει επίσης ότι η εξαίρεση από την απαλλαγή που θεσπίζει το άρθρο 4, σημείο 12, δεύτερη περίοδος, του UStG στηρίζεται στο άρθρο 13, Β, στοιχείο β', σημείο 1, της έκτης οδηγίας, το οποίο ορίζει τα εξής:

«Με την επιφύλαξη άλλων κοινοτικών διατάξεων, τα κράτη μέλη απαλλάσσουν, υπό τις προϋποθέσεις που ορίζουν, ώστε να εξασφαλίζεται η ορθή και απλή εφαρμογή των προβλεπομένων κατωτέρω απαλλαγών και να αποτρέπεται ενδεχόμενη φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή και κατάχρηση:

α) (...)

β) τις μισθώσεις ακινήτων, εξαιρέσει:

1. των πράξεων παροχής καταλύματος, όπως ορίζονται από την νομοθεσία των κρατών μελών, που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο του ξενοδοχειακού τομέως ή άλλων τομέων παρεμφερούς χαρακτήρος, περιλαμβανομένης και της μισθώσεως κατασκηνώσεων διακοπών ή γηπέδων, διαρρυθμισμένων καταλλήλως για κατασκήνωση.

(...)»

16 Δεδομένου ότι το άρθρο 13, Β, στοιχείο β', σημείο 1, της έκτης οδηγίας προβλέπει απλώς ότι οι πράξεις παροχής καταλύματος που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο τομέων χαρακτήρα αναλόγου με τον ξενοδοχειακό τομέα αποκλείονται από την απαλλαγή της οποίας τυγχάνουν οι μισθώσεις ακινήτων, χωρίς να αναφέρει ειδικώς τις πράξεις βραχυχρόνιας παροχής καταλύματος, το Finanzgericht München διερωτάται αν η διάταξη αυτή συμβιβάζεται

με το άρθρο 4, σημείο 12, δεύτερη περίοδος, του UStG. Κατά συνέπεια, υπέβαλε στο Δικαστήριο τα ακόλουθα προδικαστικά ερωτήματα:

«1) Έχει το άρθρο 13, Β, στοιχείο β', σημείο 1, της οδηγίας του Συμβουλίου της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών (έκτης οδηγίας περί ΦΠΑ), την έννοια ότι ως "πράξεις παροχής καταλύματος που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο του ξενοδοχειακού τομέως ή άλλων τομέων παρεμφερούς χαρακτήρος" νοούνται μόνο οι πράξεις παροχής καταλύματος σε ξένους για βραχύ χρονικό διάστημα;

2) Σε περίπτωση καταφατικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα:

α) Ποιο χρονικό διάστημα μπορεί κανονικά να θεωρηθεί βραχύ, όσον αφορά την παροχή καταλύματος;

Δεν πρόκειται πλέον για "πράξεις παροχής καταλύματος που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο του ξενοδοχειακού τομέως", όταν ο επιχειρηματίας προορίζει τους χώρους για την παροχή καταλύματος για μακρό χρονικό διάστημα και εκφράζει την πρόθεσή του αυτή με τη σύναψη συμβάσεων μισθώσεως μακράς διαρκείας (ισχύος άνω των έξι μηνών);

β) Επιτρέπεται, κατά το άρθρο 13, Β, στοιχείο β', σημείο 1, να χορηγείται η αναλογούσα σε ορισμένα κλάσματα του χρονικού διαστήματος φορολογική απαλλαγή, όταν αποδεικνύεται ότι όλοι οι χώροι εκμισθώθηκαν άλλοτε για βραχύ και άλλοτε για μακρό χρονικό διάστημα;

3) Σε περίπτωση αρνητικής απαντήσεως στο πρώτο ερώτημα:

Βάσει ποιων κριτηρίων χρόνου και χώρου και ποιων εννοιολογικών κριτηρίων διαπιστώνεται αν υφίστανται "πράξεις παροχής καταλύματος που

πραγματοποιούνται στο πλαίσιο του ξενοδοχειακού τομέως ή άλλων τομέων παρεμφερούς χαρακτήρος" και ποια από τα κριτήρια αυτά πρέπει οπωσδήποτε να συντρέχουν;»

17 Με αυτά τα προδικαστικά ερωτήματα, τα οποία πρέπει να εξεταστούν από κοινού, το αιτούν δικαστήριο ερωτά κατ' ουσίαν αν το άρθρο 13, Β, στοιχείο β', σημείο 1, της έκτης οδηγίας έχει την έννοια ότι οι πράξεις που κατά το γερμανικό δίκαιο αντιστοιχούν στην έννοια της βραχυχρόνιας παροχής καταλύματος σε μη οικεία πρόσωπα συνιστούν, από πλευράς κοινοτικού δικαίου, πράξεις παροχής καταλύματος που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο του ξενοδοχειακού τομέα και, ως εκ τούτου, υπόκεινται στον ΦΠΑ. Το αιτούν δικαστήριο διερωτάται επίσης αν συμβιβάζεται με το άρθρο 13, Β, στοιχείο β', σημείο 1, της έκτης οδηγίας η διάκριση μεταξύ φορολογητέων και απαλλασσομένων πράξεων αναλόγως της διαρκείας της παροχής καταλύματος, επιφυλασσομένης της απαλλαγής στις πράξεις εκμισθώσεως που συνίστανται στη σύναψη συμβάσεως μισθώσεως διαρκείας μεγαλύτερης των έξι μηνών, χωρίς να έχει σημασία η πραγματική συνολική διάρκεια της μισθώσεως.

18 Παρατηρείται κατ' αρχάς ότι, κατά παγία νομολογία, οι όροι που χρησιμοποιούνται για τις απαλλαγές του άρθρου 13 της έκτης οδηγίας πρέπει να ερμηνεύονται στενά, δεδομένου ότι οι απαλλαγές αυτές αποτελούν παρεκκλίσεις από τη γενική αρχή ότι ο φόρος κύκλου εργασιών επιβάλλεται σε κάθε παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται εξ επαχθούς αιτίας από υποκείμενο στον φόρο (αποφάσεις της 15ης Ιουνίου 1989, 348/87, Stichting Uitvoering Financiële Acties, Συλλογή 1989, σ. 1737, σκέψη 13, και της 11ης Αυγούστου 1995, C-453/93, Bulthuis-Griffioen, Συλλογή 1995, σ. I-2341, σκέψη 19.)

19 Η φράση «εξαιρέσει (...) των πράξεων παροχής καταλύματος, όπως ορίζονται από τη νομοθεσία των κρατών μελών, που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο του ξενοδοχειακού τομέως ή άλλων τομέων παρεμφερούς χαρακτήρος», που περιλαμβάνεται στο άρθρο 13, Β, στοιχείο β', σημείο 1, της έκτης οδηγίας, εισάγει εξαίρεση από την απαλλαγή που προβέπει η διάταξη αυτή για τις μισθώσεις ακινήτων. Συνεπώς, υπάγει τις πράξεις τις οποίες αφορά στο γενικό καθεστώς της οδηγίας αυτής, κατά το οποίο υπόκεινται στον φόρο όλες οι φορολογητέες πράξεις, πλην των ρητώς προβλεπομένων εξαιρέσεων. Συνεπώς, η διάταξη αυτή δεν πρέπει να ερμηνεύεται στενά.

20 Προστίθεται ότι, όπως επισήμανε ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 18 των προτάσεών του, η φράση «άλλων τομέων παρεμφερούς χαρακτήρα» πρέπει να ερμηνευθεί ευρέως, δεδομένου ότι σκοπεί στο να διασφαλίσει ότι η παροχή προσωρινού καταλύματος, η οποία είναι ανάλογη και ενδεχομένως ανταγωνιστική με την παρεχόμενη στον ξενοδοχειακό τομέα, φορολογείται.

21 Για τον καθορισμό των πράξεων παροχής καταλύματος που πρέπει να φορολογηθούν κατά παρέκκλιση από την απαλλαγή των μισθώσεων ακινήτων, σύμφωνα με το άρθρο 13, Β, στοιχείο β', σημείο 1, της έκτης οδηγίας, τα κράτη μέλη έχουν διακριτική ευχέρεια. Όριο της ευχέρειας αυτής αποτελεί ο σκοπός της διάταξης, ο οποίος έγκειται στο ότι, όσον αφορά την προσφορά χώρων προοριζομένων για κατοικία, οι φορολογητέες πράξεις παροχής καταλύματος που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο του ξενοδοχειακού τομέα ή τομέα παρεμφερούς χαρακτήρα πρέπει να διακρίνονται από τις απαλλασσόμενες πράξεις μισθώσεως ακινήτων.

22 Κατά συνέπεια, στα κράτη μέλη εναπόκειται, κατά τη μεταφορά του άρθρου 13, Β, στοιχείο β', σημείο 1, της έκτης οδηγίας, να θεσπίσουν τα κριτήρια που τους φαίνονται κατάλληλα για τη διάκριση αυτή.

23 Παρατηρείται ότι το γεγονός ότι γίνεται διάκριση μεταξύ της παροχής καταλύματος στο πλαίσιο του ξενοδοχειακού τομέα (η οποία αποτελεί φορολογητέα πράξη) και της εκμισθώσεως χώρων για κατοικία (η οποία αποτελεί απαλλασσόμενη πράξη), βάσει της διάρκειας της παροχής καταλύματος, αποτελεί πρόσφορο κριτήριο, κατά το μέτρο που η παροχή καταλύματος σε ξενοδοχείο διακρίνεται ακριβώς από την εκμίσθωση χώρου για κατοικία λόγω, μεταξύ άλλων κριτηρίων, της διαρκείας της διαμονής. Γενικώς, η διαμονή σε ξενοδοχείο είναι μάλλον σύντομη, ενώ η διαμονή σε διαμέρισμα που προορίζεται για κατοικία είναι αρκετά μακρά.

24 Συναφώς, όπως επισήμανε ο γενικός εισαγγελέας στο σημείο 20 των προτάσεών του, το κριτήριο της παροχής καταλύματος για βραχύ χρονικό διάστημα, το οποίο ορίζεται ως διάστημα κατώτερο των έξι μηνών, φαίνεται εύλογο μέσο για τη διασφάλιση του ότι οι πράξεις των υποκειμένων στον φόρο, οι οποίοι ασκούν δραστηριότητα παρεμφερή προς την ουσιώδη λειτουργία που επιτελεί ένα ξενοδοχείο, δηλαδή παρέχουν προσωρινό κατάλυμα για εμπορικό σκοπό, φορολογούνται.

25 Εξάλλου, όσον αφορά τον ορισμό της έννοιας της σύντομης διάρκειας κατά το γερμανικό δίκαιο, η αντλούμενη από τη νομολογία του Bundesfinanzhof επιταγή κατά την οποία, για την απαλλαγή μιας πράξεως, πρέπει να αποδεικνύεται η πρόθεση, πιστοποιούμενη με σύμβαση μισθώσεως ή με άλλη σύμβαση, εκμισθώσεως ακινήτου για διάρκεια τουλάχιστον έξι μηνών αποτελεί προφανώς κριτήριο εύχρηστο και πρόσφορο για την επίτευξη του στόχου του άρθρου 13, Β, της έκτης οδηγίας, ο οποίος συνίσταται στη διασφάλιση της ορθής και απλής εφαρμογής των προβλεπομένων στη διάταξη αυτή απαλλαγών.

26 Ωστόσο, αναγνωρίζεται ότι, σε ορισμένες πιθανώς εξαιρετικές περιπτώσεις, ορισμένες ρήτρες της συμβάσεως μισθώσεως, μεταξύ των οποίων και αυτή που αφορά τη διάρκεια, ενδεχομένως δεν αντικατοπτρίζουν πλήρως την πραγματικότητα των συμβατικών σχέσεων, διότι, επί παραδείγματι, ο υποκείμενος στον φόρο δεν είναι σε θέση να καθορίσει ελεύθερα με τους μισθωτές του τη διάρκεια της μισθώσεως, οσάκις αυτή εξαρτάται από δηλώσεις των δημοσίων αρχών για την ανάληψη δαπανών. Υπό τις συνθήκες αυτές, στο εθνικό δικαστήριο εναπόκειται εν τέλει να ελέγξει μήπως, για τους λόγους αυτούς, οι οποίοι έγκεινται, μεταξύ άλλων, στην αυτόματη παράταση της ισχύος των συμβάσεων μισθώσεως, θα έπρεπε να λαμβάνεται υπόψη η πραγματική συνολική διάρκεια της παροχής καταλύματος και όχι η αναγραφόμενη στη σύμβαση μισθώσεως.

27 Ενόψει των ανωτέρω σκέψεων, στο αιτούν δικαστήριο πρέπει να δοθεί η απάντηση ότι το άρθρο 13, Β, στοιχείο β', σημείο 1, της έκτης οδηγίας έχει την έννοια ότι φορολογούνται, ως πράξεις παροχής καταλύματος που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο τομέων παρεμφερούς χαρακτήρα με τον ξενοδοχειακό τομέα, οι πράξεις βραχυχρόνιας παροχής καταλύματος σε μη οικεία

πρόσωπα. Συναφώς, το άρθρο 13, Β, στοιχείο β', σημείο 1, δεν απαγορεύει τη φορολόγηση των συμβάσεων που συνάπτονται για διάρκεια κατώτερη των έξι μηνών, δεδομένου ότι η διάρκεια αυτή τεκμαίρεται ότι ανταποκρίνεται στην πρόθεση των συμβαλλομένων. Ωστόσο, στο εθνικό δικαστήριο εναπόκειται να ελέγξει μήπως, στην υπόθεση της οποίας έχει επιληφθεί, ορισμένα στοιχεία (όπως η αυτόματη παράταση της διάρκειας της συμβάσεως μισθώσεως) εμφαίνουν ότι η αναγραφόμενη στη σύμβαση μισθώσεως διάρκεια δεν αντικατοπτρίζει την πραγματική πρόθεση των συμβαλλομένων, οπότε πρέπει να ληφθεί υπόψη η πραγματική συνολική διάρκεια της παροχής καταλύματος και όχι η αναγραφόμενη στη σύμβαση μισθώσεως.

Επί των δικαστικών εξόδων

28 Τα έξοδα στα οποία υποβλήθηκαν η Γερμανική Κυβέρνηση και η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, που κατέθεσαν παρατηρήσεις στο Δικαστήριο, δεν αποδίδονται. Δεδομένου ότι η παρούσα διαδικασία έχει ως προς τους διαδίκους της κύριας δίκης τον χαρακτήρα παρεμπίπτοντος που ανέκυψε ενώπιον του εθνικού δικαστηρίου, σ' αυτό εναπόκειται να αποφανθεί επί των δικαστικών εξόδων.

Για τους λόγους αυτούς,

ΤΟ ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ (πέμπτο τμήμα),

κρίνοντας επί των ερωτημάτων που του υπέβαλε με διάταξη της 20ής Σεπτεμβρίου 1995 το Finanzgericht München, αποφαίνεται:

Το άρθρο 13, Β, στοιχείο β', σημείο 1, της έκτης οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου, της 17ης Μαΐου 1977, περί εναρμονίσεως των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών — κοινό σύστημα

φόρου προστιθεμένης αξίας: ομοιόμορφη φορολογική βάση, έχει την έννοια ότι φορολογούνται, ως πράξεις παροχής καταλύματος που πραγματοποιούνται στο πλαίσιο τομέων παρεμφερούς χαρακτήρα με τον ξενοδοχειακό τομέα, οι πράξεις βραχυχρόνιας παροχής καταλύματος σε μη οικεία πρόσωπα. Συναφώς, το άρθρο 13, Β, στοιχείο β', σημείο 1, δεν απαγορεύει τη φορολόγηση των συμβάσεων που συνάπτονται για διάρκεια κατώτερη των έξι μηνών, δεδομένου ότι η διάρκεια αυτή τεκμαίρεται ότι ανταποκρίνεται στην πρόθεση των συμβαλλομένων. Ωστόσο, στο εθνικό δικαστήριο εναπόκειται να ελέγξει μήπως, στην υπόθεση της οποίας έχει επιληφθεί, ορισμένα στοιχεία (όπως η αυτόματη παράταση της διάρκειας της συμβάσεως μισθώσεως) εμφαίνουν ότι η αναγραφόμενη στη σύμβαση μισθώσεως διάρκεια δεν αντικατοπτρίζει την πραγματική πρόθεση των συμβαλλομένων, οπότε πρέπει να ληφθεί υπόψη η πραγματική συνολική διάρκεια της παροχής καταλύματος και όχι η αναγραφόμενη στη σύμβαση μισθώσεως.

Gulmann Wathelet Moitinho de Almeida

Edward Puissochet

Δημοσιεύθηκε σε δημόσια συνεδρίαση στο Λουξεμβούργο στις 12 Φεβρουαρίου 1998.

Ο Γραμματέας

R. Grass

Ο Πρόεδρος του πέμπτου τμήματος

C. Gulmann